

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.869/24/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002679067-47
Recurso de Revisão: 40.060157541-08, 40.060157543-61 (Coob.), 40.060157546-98 (Coob.), 40.060157547-79 (Coob.)
Recorrente: Oi S.A. - Em Recuperação Judicial
IE: 062269679.00-26
Bernardo Kos Winik (Coob.)
CPF: 105.112.858-76
Eurico de Jesus Teles Neto (Coob.)
CPF: 131.562.505-97
José Claudio Moreira Gonçalves (Coob.)
CPF: 009.469.547-47
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)
Origem: DF/BH-2 - Belo Horizonte

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.

Recursos de Revisão não conhecidos à unanimidade.

RELATÓRIO

A atuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2019, em decorrência da emissão de notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03.

Exige-se. O ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso VII, alínea “a”, da mesma lei.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento”, de págs. 488/489.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.827/24/3ª, em preliminar, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 488/492, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencida, em parte, a Conselheira Flávia Sales Campos Vale (Relatora), que o julgava parcialmente procedente para excluir os Coobrigados, exceto o Diretor Presidente - Eurico de Jesus Teles Neto. Designado relator o Conselheiro Dimitri Ricas Pettersen (Revisor).

A Autuada e os Coobrigados apresentaram, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Pedidos de Retificação anexo aos autos do e-PTA, os quais tiveram o seguimento negado, conforme Despachos anexados aos autos.

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados interpuseram, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, os presentes Recursos de Revisão.

A Autuada afirma que a decisão recorrida revela-se divergente do Acórdão indicado como paradigma de nº 22.072/19/2ª.

Os Coobrigados afirmam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs: 24.286/22/1ª e 24.787/23/3ª. Requerem, ao final, o conhecimento e provimento dos Recursos de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 903/922, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Do Recurso da Autuada

Sustenta a Recorrente/Atuada que a divergência suscitada decorre do entendimento manifestado pelo acórdão recorrido, o qual convalidou a alteração de critério jurídico promovida pelo lançamento, contrariando o posicionamento firmado no Acórdão nº 22.072/19/2ª (paradigma – doc. nº 01).

Como bem observado pela Recorrente/Atuada, destaca-se que o acórdão paradigma foi disponibilizado em 17/05/2019. Assim, considerando que o acórdão recorrido foi publicado em 25/04/2024, resta atendido o disposto no art. 165, I do RPTA.

Mencione-se ainda que, em relação ao acórdão paradigma, houve interposição de Pedido de Retificação pela Autuada e pela 2ª Câmara de Julgamento, cujo resultado de julgamento, que se encontra consubstanciado no Acórdão nº 22.768/21/2ª, em nada modificou o aspecto apontado no presente recurso de revisão.

Pois bem, ressalta a Recorrente que, em sua impugnação, demonstrou que o presente lançamento representa verdadeira aplicação retroativa de novo entendimento fiscal, o que é vedado pelo art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN, em conformidade com o posicionamento firmado no Tema nº 387 do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

Salienta que este é o sexto auto de infração lavrado pela Fiscalização mineira para exigência de ICMS sobre fatos relacionados à telefonia móvel prestada através de créditos pré-pagos em 2019. E que absolutamente todas as autuações tratam do mesmo período (exercício de 2019), foram lavradas a partir da mesma documentação fiscal (arquivos dos Convênios ICMS nº 115/03 e 201/17) e exigem o ICMS justamente sobre recargas de créditos que não compuseram as NFST emitidas pela Recorrente no período.

Sustenta que restou evidenciado que a Fiscalização reanalisou a documentação fiscal da Recorrente do período de 2019 e lavrou sucessivas autuações que versam sobre a mesma matéria (telefonia móvel prestada através de créditos pré-pagos). A única diferença entre todos os lançamentos é o nome da rubrica autuada.

Contudo, alega que *“o ilegítimo procedimento fiscal foi convalidado pelo acórdão recorrido, o qual asseverou a inexistência de mudança de critério jurídico e, conseqüentemente, a inexistência de violação ao art. 146 do CTN”*.

Transcreve os seguintes excertos da decisão recorrida:

“Conforme informado pelo Fisco, foram lavrados os Autos de Infração nºs 01.002373624-12, 01.002491127-26, 01.002586472-89, 01.002574485-41 e 01.002679067-47, que apontam a irregularidade de falta de emissão e/ou da emissão de notas fiscais referentes à prestação de serviço de telecomunicação

na modalidade pré-paga, consignando importância diversa do efetivo valor da prestação, apurado pelo confronto dos arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 201/17 com os arquivos eletrônicos do Convênio ICMS nº 115/03.

Verifica-se que, em cada um deles, foram apurados valores de prestação de serviços de telecomunicação na modalidade pré-paga não levados à tributação, tendo sido separadas por rubricas (identificação dos tipos de serviços prestados pela Autuada).

Assim, contrariamente ao entendimento da Impugnante, inexistente no presente processo qualquer procedimento que possa ser caracterizado como alteração de critério jurídico, nos termos disciplinados no art. 146 do Código Tributário Nacional (CTN).”.

Assevera que o acórdão recorrido reconheceu (I) que todas as autuações versam sobre a prestação de serviço de telecomunicação na modalidade pré-paga; e (II) que foram constituídas a partir da mesma documentação. Contudo, atestou que se trataria de mera divisão das autuações por rubricas, o que não configuraria mudança de critério jurídico.

Entende que, ao assim asseverar, o acórdão recorrido contrariou o entendimento manifestado pela 2ª Câmara deste CCMG no Acórdão nº 22.072/19/2ª (doc. nº 01). Na ocasião, de forma diametralmente oposta ao que realizado pelo acórdão recorrido, consignou (I) à luz das lições do professor Kyioshi Harada, que, após adotar um critério para fiscalizar as atividades do contribuinte, concluindo pela sua regularidade, a fiscalização não pode, simplesmente, “rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções”; eis que (II) o expediente em questão representa verdadeira aplicação retroativa de novo entendimento fiscal, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Sustenta que foi exatamente o que ocorreu no presente caso, como reconhecido pelo próprio acórdão recorrido, pois o auto de infração ora em discussão foi lavrado a partir de informações e documentos já analisados pela Fiscalização quando da lavratura de outros cinco autos de infração pretéritos.

No entanto, em que pesem os argumentos da Recorrente/Atuada, constata-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial.

Com efeito, analisando o acórdão indicado como paradigma, verifica-se que a 2ª Câmara de Julgamento defendeu a tese de alteração de critério jurídico na autuação por ela analisada, em função dos aspectos a seguir descritos, de forma sintetizada.

O contribuinte explorava a atividade de prestação de serviços rodoviário de cargas, encontrando-se submetido, de acordo com a acusação fiscal (original), ao crédito presumido estabelecido no art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02 - 20% (vinte por cento) do valor dos débitos, vedados quaisquer outros créditos do imposto), por força do Decreto nº 44.253/06, com vigência a partir de 01/04/06.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No entanto, o contribuinte havia escriturado indevidamente créditos oriundos de aquisições diversas, incluindo peças, combustível, serviços de comunicação, bens do ativo imobilizado, dentre outros créditos.

O dispositivo legal supramencionado (art. 75, inciso XXIX, alínea “a” do RICMS/02) constou expressamente no Auto de Infração, para fundamentar a glosa dos créditos indevidamente apropriados.

Diante disso, foi mencionado na decisão paradigmática que era *“inquestionável que a autuação relativa ao item 1 se deu em face de a Contribuinte não ter se utilizado do crédito presumido, entendido pela Fiscalização como a tributação correta para a empresa”*.

Porém, após promover retificação do crédito tributário, *“a apuração do novo crédito apropriado indevidamente, base das exigências fiscais, buscou identificar o percentual permitido de crédito (atrelado às operações da empresa tributadas pelo ICMS), em cumprimento ao disposto no art. 66, inciso VIII, do RICMS/02”*.

Não obstante, não houve nenhuma alteração nos dispositivos legais tidos por infringidos, ou seja, de acordo com o acórdão paradigmático, houve ratificação dos dispositivos originalmente relacionados no Auto de Infração, apesar de ter sido abandonada a apuração via “crédito presumido”, passando-se a adotar procedimento para a glosa dos créditos de forma similar à utilizada em empresas que apuram o imposto pelo sistema normal de débito e crédito (estorno proporcional às prestações isentas/não tributadas).

Nesse contexto, a 2ª Câmara de Julgamento afirmou que era inquestionável que o lançamento fiscal original (estorno de crédito por inobservância do crédito presumido) divergia completamente do lançamento retificado (estorno de crédito por inobservância do limite de crédito permitido atrelado às operações tributadas), concluindo, dessa forma, que houve alteração do critério jurídico do lançamento, fato que motivou a declaração da improcedência do lançamento.

É o que se depreende, em síntese, da decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento, *in verbis*:

ACÓRDÃO 22.072/19/2ª

(PARADIGMA)

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - APURAÇÃO POR DÉBITO/CRÉDITO – FALTA DE REGIME ESPECIAL.

(...)

DECISÃO

(...)

NO ENTANTO, OUTRA DISCUSSÃO LEVA A UM MAIOR PREJUÍZO AO LANÇAMENTO, DE CARÁTER ALÉM DO ASPECTO FORMAL, CONFORME PASSA-SE A DEMONSTRAR.

CONFORME RELATADO, A PRIMEIRA IRREGULARIDADE DO LANÇAMENTO CONSTITUI APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO ICMS, REDIGIDO NO AUTO DE INFRAÇÃO, COMO:

1) “ESCRITUROU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES DAS MAIS DIVERSAS, INCLUINDO PEÇAS, COMBUSTÍVEL E OUTROS MATERIAIS DESTINADOS OU NÃO AO USO E CONSUMO EXCLUSIVO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE; CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO ADQUIRIDOS, ATIVO IMOBILIZADO E TAMBÉM DE OUTRAS AQUISIÇÕES, CONFORME SE VERIFICA NAS LINHAS [016], [020], [024], [026], [030] E OUTRAS DA DAPI. PROCEDENDO DE FORMA DOLOSA, COM A INTENÇÃO DE NÃO RECOLHER NENHUM VALOR A TÍTULO DE ICMS INCIDENTE NESSAS OPERAÇÕES, POIS SABEDOR QUE TAL PROCEDIMENTO ESTAVA VEDADA NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO ICMS;

2) APROPRIOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS DE ICMS EM CONSEQUÊNCIA DA ESCRITURAÇÃO INDEVIDA DESTACADA NO ITEM ANTERIOR”

O DETALHAMENTO DA AUTUAÇÃO CONSTA NO RELATÓRIO ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO DA SEGUINTE FORMA:

“8.1) CRÉDITO DE ICMS ESCRITURADOS INDEVIDAMENTE

COMO É CEDIÇÃO, O DECRETO Nº 44.253, DE 09 DE MARÇO DE 2006 (MG DE 10/03/2006) ALTEROU O REGULAMENTO DO ICMS – RICMS, APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002 NA FORMA DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DOS CONTRIBUINTES PRESTADORES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES, CUJOS EFEITOS FORAM A PARTIR DE 01/04/2006.

VEJAMOS O QUE DISPÕS O DECRETO 44.253/06:

ART. 1º - O REGULAMENTO DO ICMS (RICMS), APROVADO PELO DECRETO Nº 43.080, DE 13 DE DEZEMBRO DE 2002, PASSA A VIGORAR COM AS SEGUINTE ALTERAÇÕES:

(...)

ART. 75. (...)

XXIX - AO ESTABELECIMENTO PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS DE VALOR EQUIVALENTE A 20% (VINTE POR CENTO) DO VALOR DO IMPOSTO DEVIDO NA PRESTAÇÃO, OBSERVANDO-SE O SEGUINTE:

A) O CRÉDITO PRESUMIDO SERÁ APLICADO PELO CONTRIBUINTE, EM SUBSTITUIÇÃO AO SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO, VEDADA A UTILIZAÇÃO DE QUAISQUER OUTROS CRÉDITOS;

B) O PRESTADOR DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DISPENSADO DE INSCRIÇÃO NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS OU DA ESCRITURAÇÃO FISCAL APROPRIAR-SE-Á DO CRÉDITO PREVISTO NESTE INCISO NO PRÓPRIO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO;

“NESSE SENTIDO, APENAS ALTEROU-SE A FORMA DE APURAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS DE ICMS, OU SEJA, A NOVA SISTEMÁTICA

ESTABELECEU QUE SE APURASSE NORMALMENTE O DÉBITO RELATIVO AO ICMS INCIDENTE EM TAIS OPERAÇÕES; O CRÉDITO, POR SUA VEZ, SERIA ENTÃO OBTIDO APLICANDO-SE UM PERCENTUAL DE 20% (VINTE POR CENTO) SOBRE REFERIDO DÉBITO. DEVENDO, PORTANTO, O CONTRIBUINTE RECOLHER A DIFERENÇA, E NADA MAIS. OBSERVE QUE O ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE PERMANECEU O MESMO, OU SEJA, DÉBITO E CRÉDITO.

DIANTE DE TAIS ALTERAÇÕES, O CONTRIBUINTE QUEDOU-SE INERTE, NÃO CUMPRINDO TAL DISPOSITIVO E CONTINUOU APURANDO O IMPOSTO COMO ANTES, OU SEJA, SISTEMA NORMAL DE DÉBITO E CRÉDITO, ESCRITURANDO OS CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES DAS MAIS DIVERSAS, INCLUINDO PEÇAS, COMBUSTÍVEL E OUTROS MATERIAIS DESTINADOS OU NÃO AO USO E CONSUMO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE; CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS AOS SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO ADQUIRIDOS, ATIVO IMOBILIZADO E TAMBÉM DE OUTRAS AQUISIÇÕES, CONFORME SE VERIFICA NAS LINHAS [016], [020], [024], [026], [030] E OUTROS DA DAPI.

O LEGISLADOR DEU OPÇÃO AO CONTRIBUINTE DE SE VALER DE UM REGIME ESPECIAL PARA CONTINUAR NAS MESMAS CONDIÇÕES ANTERIORES, OU SEJA, APURAÇÃO NORMAL DO ICMS. EMBORA CONSTE EM NOSSO SISTEMA PEDIDO E CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL NO EXERCÍCIO DE 2012, VERIFICOU-SE QUE O MESMO NÃO FOI COLOCADO EM PRÁTICA EM NENHUM MOMENTO PELO CONTRIBUINTE. ASSIM, APESAR DE SUA VIGÊNCIA, O REGIME ESPECIAL FOI TOTALMENTE IGNORADO E NÃO FORAM CUMPRIDAS SUAS EXIGÊNCIAS.”

RATIFICANDO A REDAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, CONSTA DO AUTO DE INFRAÇÃO COMO “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O ART. 75, INCISO XXIX, ALÍNEA “A” DO DECRETO ESTADUAL Nº 43.080, DE 13/12/02 (RICMS/02), FL. 05 DOS AUTOS.

DO EXPOSTO, INQUESTIONÁVEL QUE A AUTUAÇÃO RELATIVA AO ITEM 1 SE DEU EM FACE DE A CONTRIBUINTE NÃO TER SE UTILIZADO DO CRÉDITO PRESUMIDO, ENTENDIDO PELA FISCALIZAÇÃO COMO A TRIBUTAÇÃO CORRETA PARA A EMPRESA.

POSTERIORMENTE, A FISCALIZAÇÃO LAVRA O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE FLS. 388, REFORMULANDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, ANUNCIANDO QUE:

“A REFORMULAÇÃO DECORREU DO ACATAMENTO PARCIAL DAS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE REFERENTES À RETROATIVIDADE BENIGNA DA NORMA TRIBUTÁRIA, POIS, A NOVA LIMITAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 54, VI DA LEI 6763/75, ALTERADA EM 30/06/2017 PELA LEI 22.549, COM EFEITOS A PARTIR DE 01/07/2017, É MAIS FAVORÁVEL À IMPUGNANTE. ALÉM DISSO, FORAM RECONSIDERADOS OS VALORES EXIGIDOS LEVANDO-SE EM CONSIDERAÇÃO O REGIME ESPECIAL PTA Nº 16.000451554-25 QUE VIGEU ATÉ 30/06/2013, RAZÕES PELAS QUAIS

JUSTIFICARAM A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
(GRIFOU-SE)

DESTACA-SE O FATO DE QUE, NÃO OBSTANTE A FISCALIZAÇÃO MENCIONAR QUE PASSOU-SE A LEVAR EM CONSIDERAÇÃO O REGIME ESPECIAL A ELE CONCEDIDO, NENHUM DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA” FOI TRAZIDO COM O TERMO DE RERRATIFICAÇÃO, O QUE REPRESENTA RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS PARA TANTO.

AO TERMO DE RERRATIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO JUNTA-SE O CD DE FLS. 392, O QUAL CONSTA, DENTRE OUTRAS, A PLANILHA “APURAÇÃO 2012 - REF”, PASTA “CRÉDITOS”:

(...)

CONSIDERANDO A INFORMAÇÃO DA NOTA 02, RELATIVA AO ITEM “CRÉDITOS ENTRADAS”, NECESSÁRIO SE FAZ TAMBÉM TRANSCREVER A PLANILHA “MULTA ISOLADA - ARTIGO 55 - XXVI - REF” NA ABA DENOMINADA “APURAÇÃO RE”:

(...)

DOS QUADROS DA FISCALIZAÇÃO RETROTRANSCRITOS, NOVAMENTE DESTACA-SE INEXISTIR INFORMAÇÃO DE DISPOSITIVO DE “BASE LEGAL/INFRINGÊNCIA”, O QUE REPRESENTA, PORTANTO, RATIFICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS ANTERIORMENTE PREVISTOS. (GRIFOU-SE)

NÃO OBSTANTE, CONSIDERANDO A EXPLICAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 388 E A ANÁLISE DE VALORES RELATIVOS A OPERAÇÕES “ISENTAS”, “NÃO TRIBUTADA”, “EXPORTAÇÃO”, DENTRE OUTROS, DO QUADRO APRESENTADO ANTERIORMENTE, E CONSEQUENTE APURAÇÃO DO “CRÉDITO PERMITIDO” E “CRÉDITO APROP. INDEVIDAMENTE”, CONSTATA-SE/INFERE-SE QUE:

1. ACATA-SE NA REFORMULAÇÃO O REGIME ESPECIAL CONCEDIDO À CONTRIBUINTE; OU SEJA, ABANDONA-SE A APURAÇÃO VIA “CRÉDITO PRESUMIDO” E ADOTA-SE O REGIME DE “DÉBITO/CRÉDITO”; (GRIFOU-SE)

2. A APURAÇÃO DO NOVO CRÉDITO APROPRIADO INDEVIDAMENTE, BASE DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, BUSCOU IDENTIFICAR O PERCENTUAL PERMITIDO DE CRÉDITO (ATRELADO ÀS OPERAÇÕES DA EMPRESA TRIBUTADAS PELO ICMS), EM CUMPRIMENTO AO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO VIII, DO RICMS/02 QUE PRECEITUAVA (REDAÇÃO VIGENTE NO PERÍODO AUTUADO):

(...)

DO EXPOSTO, INQUESTIONÁVEL QUE O LANÇAMENTO FISCAL ORIGINAL: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO CRÉDITO PRESUMIDO, DIVERGE COMPLETAMENTE DO LANÇAMENTO RETIFICADO: ESTORNO DE CRÉDITO POR INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE CRÉDITO PERMITIDO ATRELADO ÀS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OPERAÇÕES TRIBUTADAS. POR CONSEQUENTE, IMPERIOSO CONCLUIR QUE OCORREU ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

PARA MELHOR ENTENDIMENTO, IMPORTANTE TRAZER O CONCEITO DE CRITÉRIO JURÍDICO.

(...)

POR CONSEQUENTE, TENDO OCORRIDO ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO, VÍCIO MATERIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, RESTA DECLARAR SUA IMPROCEDÊNCIA.

(...)

No caso analisado pela decisão recorrida, a Câmara a quo, em sua razão de decidir, foi enfática ao afastar a arguição de alteração de critério jurídico, conforme excertos reproduzidos acima.

Além disso, depreende-se da decisão recorrida que o presente feito fiscal foi elaborado com estrita observância das disposições estabelecidas na legislação mineira, bem como não houve alteração da irregularidade inicial, como ocorreu na decisão paradigma.

Portanto, no presente processo inexistem elementos fático-jurídicos presentes no acórdão paradigmático e não houve qualquer procedimento fiscal que pudesse ensejar a aplicação da norma contida no art. 146 do CTN. Confira-se:

DECISÃO RECORRIDA:

ENTRETANTO, NÃO LHE CABE RAZÃO.

VERIFICA-SE QUE FOI EMITIDO O AIAF nº 10.000042464.60, LAVRADO EM NOME DE OI S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, INCORPORADORA DA EMPRESA OI MÓVEL S/A – EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL (PÁGS. 05/06), EM SUBSTITUIÇÃO AO AIAF nº 10.000041098.37, NOS TERMOS DOS ARTS. 69 E 70 DO RPTA, TENDO COMO OBJETO “REALIZAR ANÁLISE COMPARATIVA DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DE CONTROLE AUXILIAR, NOS TERMOS DOS DECRETOS nº 47.644 E 48.106, QUE REGULAMENTA O CONVÊNIO ICMS 201/17, COM OS ARQUIVOS DO CONVÊNIO ICMS 115/2003”, CONSTANDO COMO PERÍODO FISCALIZADO 01/01/19 A 31/12/19.

CONFORME INFORMADO PELO FISCO, FORAM LAVRADOS OS AUTOS DE INFRAÇÃO nºs 01.002373624-12, 01.002491127-26, 01.002586472-89, 01.002574485-41 E 01.002679067-47, QUE APONTAM A IRREGULARIDADE DE FALTA DE EMISSÃO E/OU DA EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS REFERENTES À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TELECOMUNICAÇÃO NA MODALIDADE PRÉ-PAGA, CONSIGNANDO IMPORTÂNCIA DIVERSA DO EFETIVO VALOR DA PRESTAÇÃO, APURADO PELO CONFRONTO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONVÊNIO ICMS nº 201/17 COM OS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DO CONVÊNIO ICMS nº 115/03.

VERIFICA-SE QUE, EM CADA UM DELES, FORAM APURADOS VALORES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NA MODALIDADE PRÉ-PAGA NÃO LEVADOS À TRIBUTAÇÃO, TENDO SIDO SEPARADAS POR RUBRICAS (IDENTIFICAÇÃO DOS TIPOS DE SERVIÇOS PRESTADOS PELA AUTUADA).

ASSIM, CONTRARIAMENTE AO ENTENDIMENTO DA IMPUGNANTE, INEXISTE NO PRESENTE PROCESSO QUALQUER PROCEDIMENTO QUE POSSA SER CARACTERIZADO COMO ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, NOS TERMOS DISCIPLINADOS NO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

(...)

NESSE SENTIDO, MOSTRA-SE NECESSÁRIA A TRANSCRIÇÃO DOS ENSEINAMENTOS DO ILUSTRE TRIBUTARISTA HUGO DE BRITO MACHADO A RESPEITO DA MATÉRIA (CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, 28ª EDIÇÃO, 2006, MALHEIROS, PÁG. 203):

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NÃO SE CONFUNDE COM ERRO DE FATO NEM MESMO COM ERRO DE DIREITO, EMBORA A DISTINÇÃO, RELATIVAMENTE A ESTE ÚLTIMO, SEJA SUTIL.

HÁ ERRO DE DIREITO QUANDO O LANÇAMENTO É FEITO ILEGALMENTE, EM VIRTUDE DE IGNORÂNCIA OU ERRADA COMPREENSÃO DA LEI. O LANÇAMENTO, VALE DIZER, A DECISÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, SITUA-SE, NESTE CASO, FORA DA MOLDURA OU QUADRO DE INTERPRETAÇÃO QUE A CIÊNCIA DO DIREITO OFERECE. HÁ MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO QUANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA SIMPLEMENTE MUDA DE INTERPRETAÇÃO, SUBSTITUI UMA INTERPRETAÇÃO POR OUTRA, SEM QUE SE POSSA DIZER QUE QUALQUER DAS DUAS SEJA INCORRETA. TAMBÉM HÁ MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, QUANDO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, TENDO ADOTADO UMA ENTRE VÁRIAS ALTERNATIVAS EXPRESSAMENTE ADMITIDAS PELA LEI NA FEITURA DO LANÇAMENTO, DEPOIS PRETENDE ALTERAR ESSE LANÇAMENTO, MEDIANTE A ESCOLHA DE OUTRA DAS ALTERNATIVAS ADMITIDAS E QUE ENSEJA A DETERMINAÇÃO DE UM CRITÉRIO TRIBUTÁRIO DE VALOR DIVERSO, GERALMENTE MAIS ELEVADO. (GRIFOU-SE).

RICARDO LOBO TORRES, REFERENCIADO POR LUCIANO AMARO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 12ª EDIÇÃO, SARAIVA, 1997, PÁG. 352), RELACIONA O ART. 146, DO CTN AOS CASOS DE “MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL”, NÃO PODENDO O FISCO INVOCAR A MODIFICAÇÃO JURISPRUDENCIAL PARA PASSAR A ADOTAR O NOVO CRITÉRIO NOS LANÇAMENTOS QUE VIESSE A EFETUAR, SALVO EM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES POSTERIORES À INTRODUÇÃO DESSE NOVO CRITÉRIO.

ALBERTO XAVIER, TAMBÉM CITADO POR LUCIANO AMARO (DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO, 12ª EDIÇÃO, SARAIVA, 1997, PÁG. 353), SUSTENTA QUE O ART. 146, DO CTN É “SIMPLES COROLÁRIO DO PRINCÍPIO DA NÃO-RETROATIVIDADE, EXTENSÍVEL ÀS NORMAS COMPLEMENTARES, LIMITANDO-SE A ESCLARECER QUE OS LANÇAMENTOS JÁ PRATICADOS À SOMBRA DA ‘VELHA INTERPRETAÇÃO’ NÃO PODEM SER REVISTOS COM

FUNDAMENTO NA ‘NOVA INTERPRETAÇÃO’”, PRETENDENDO O DISPOSITIVO “QUE OS ATOS ADMINISTRATIVOS CONCRETOS JÁ PRATICADOS EM RELAÇÃO A UM SUJEITO PASSIVO NÃO POSSAM SER ALTERADOS EM VIRTUDE DE UMA ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS GENÉRICOS DA INTERPRETAÇÃO DA LEI JÁ APLICADA”.

DAS LIÇÕES ACIMA, DEPREENDE-SE, COMO JÁ AFIRMADO, QUE NO CASO DOS AUTOS, NÃO HOUVE QUALQUER ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO, POIS: (I) NÃO HOUVE MUDANÇA DE INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO SOBRE A MATÉRIA EM DISCUSSÃO OU REVISÃO/MODIFICAÇÃO DE UMA INTERPRETAÇÃO ANTERIORMENTE EXISTENTE; (II) O PRESENTE LANÇAMENTO NÃO SOFREU QUALQUER ALTERAÇÃO, FÁTICA OU JURÍDICA, DESDE A SUA FORMALIZAÇÃO; (III) O LANÇAMENTO NÃO SE PAUTOU EM MODIFICAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL; (IV) POR CONSEQUÊNCIA, NÃO HOUVE APLICAÇÃO RETROATIVA DE UM ENTENDIMENTO NOVO SOBRE A MATÉRIA.

(GRIFOU-SE).

ADEMAIS, TODO O PROCEDIMENTO ENCONTRA-SE DE ACORDO COM O DISPOSTO NOS ARTS. 69 E 70 DO RPTA:

(...)

Ressalta-se que no caso do acórdão apontado como paradigma, a exclusão das exigências fiscais relativas ao aproveitamento indevido de crédito decorreu do entendimento de que houve alteração no critério jurídico do lançamento, o que não ocorreu no caso presente.

Não há, portanto, divergência relativa à aplicação da legislação tributária entre o acórdão recorrido e o acórdão indicado como paradigma.

No caso em tela, como o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre as decisões recorrida e paradigma quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, constata-se que a Recorrente não logrou êxito em comprovar tal requisito.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão interposto pela Recorrente/Autuada.

Recursos dos Coobrigados

Os Recorrentes sustentam que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos Acórdãos nºs 24.286/22/1ª (decisão irrecurável na esfera administrativa) e 24.787/23/3ª (decisão objeto de Recurso de Revisão, o qual não foi conhecido pela Câmara Especial, por falta de cumprimento dos pressupostos – Acórdão nº 5.845/24/CE).

Ademais, verifica-se que as decisões indicadas como paradigmas encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento dos Recursos, tendo em vista que foram publicadas há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida, considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Em síntese, alegam os Recorrentes que o acórdão recorrido rejeitou a impugnação deles, mantendo a atribuição da corresponsabilidade mesmo diante da inexistência de qualquer individualização de conduta e/ou comprovação de que tenham praticado qualquer ato que levou à constituição da obrigação tributária.

Sustentam que, ao assim consignar, o r. acórdão divergiu do posicionamento do E. Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, conforme infra sintetizado:

- Acórdão paradigma nº 24.286/22/1ª – paradigma 01 (doc. nº 01).

Afirmam que no Acórdão nº 24.286/22/1ª, a 1ª Câmara deste CCMG afastou a tentativa fiscal de responsabilização solidária em razão da inexistência de provas da participação das corresponsáveis indicados para a ocorrência do suposto ilícito tributário.

- Acórdão paradigma nº 24.787/23/3ª – paradigma 02 (doc. nº 02).

Destacam que no Acórdão paradigma nº 24.787/23/3ª, a 3ª Câmara deste CCMG convalidou a imputação da responsabilidade solidária por existir, nos autos do respectivo processo, comprovação das condutas, individualmente demonstradas, que levaram à constituição da obrigação tributária.

Asseguram que, ao contrário do presente caso, a Fiscalização apontou quais foram os atos praticados pelos sócios-administradores da empresa que levou à ocorrência do suposto ilícito tributário.

Concluem ser evidente a divergência entre o entendimento adotado nos acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido. Relatam que em todos eles analisava-se a possibilidade de responsabilização solidária de diretores e/ou sócios da empresa ligada aos fatos geradores em discussão. Contudo, apenas no acórdão recorrido manteve-se a corresponsabilização dos diretores sem comprovação das práticas por eles incorridas que levaram à constituição do crédito tributário. Em outras palavras, sustentam que apenas no acórdão recorrido manteve-se o lançamento em face do diretor mesmo sem qualquer individualização de conduta.

Trazem à colação cotejo analítico entre excertos do acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas:

DECISÃO RECORRIDA - ACÓRDÃO 24.827/24/3ª

“FORAM ELEITOS PARA O POLO PASSIVO DA PRESENTE AUTUAÇÃO OS DIRETORES, COM FUNDAMENTO NO DISPOSTO NO ART. 124, INCISO II E ART.135, INCISO III, AMBOS DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II E ART. 207, § 1º, ITEM 1, E § 2º, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

ALEGAM OS IMPUGNANTES COBRIGADOS, QUE NÃO FOI APRESENTADO QUALQUER FUNDAMENTO PARA ATRIBUIÇÃO DA

CORRESPONSABILIDADE DOS IMPUGNANTES, MATERIALIZANDO, MERA ARBITRARIEDADE.

ADUZEM QUE A RESPONSABILIDADE, NA HIPÓTESE PREVISTA NO ART. 135, INCISO III DO CTN E NO C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, É LIMITADA ÀS OBRIGAÇÕES QUE DECORRAM DO ATO INFRAACIONAL (E NÃO QUALQUER OBRIGAÇÃO), SENDO PRESSUPOSTO A OCORRÊNCIA DE EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

QUESTIONAM, QUAL SERIA O ATO PRATICADO PELOS COOBRIGADOS, COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. ASSEVERAM QUE SERIA INEQUÍVOCO QUE A PRETENSÃO DA FISCALIZAÇÃO, NA AUTUAÇÃO EM EPÍGRAFE, ESTARIA OBSTADA PELA AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO E COMPROVAÇÃO DA CONDUTA PRATICADA PELOS IMPUGNANTES, O QUE SERIA, POR SI SÓ, SUFICIENTE À DESCARACTERIZAÇÃO DA RESPONSABILIDADE A ELÊS ATRIBUÍDA.

(...).

A INCLUSÃO DOS DIRETORES COMO RESPONSÁVEIS COOBRIGADOS PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORA DISCUTIDO, BASEOU-SE NA PREVISÃO LEGAL ESTABELECIDADA NO ART. 135, INCISO III, DO CTN, E NO ART. 21 § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRAR-SE:

(...).

DE ACORDO COM REFERIDOS DISPOSITIVOS, NÃO HÁ DÚVIDAS QUE OS DIRETORES SÃO SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS PELOS ATOS PRATICADOS PELA AUTUADA.

NO CASO DOS AUTOS NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, E SIM A **AÇÃO OU OMISSÃO** QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA QUANDO DA FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E/OU EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL CONSIGNANDO VALOR A MENOR DE BASE DE CÁLCULO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES.

(GRIFOS APOSTOS PELOS RECORRENTES).

Observação: o trecho a seguir, entre parênteses, citado nos recursos, não consta da decisão recorrida.

(SALIENTE-SE QUE, CONFORME SE VERIFICA NOS AUTOS, AS INFRAÇÕES CONSTATADAS DECORREM DE UM COMPORTAMENTO SISTEMATIZADO DA AUTUADA, O QUAL REVELA A ADOÇÃO DE UMA POLÍTICA ADMINISTRATIVA TRIBUTÁRIA SINGULAR, EM DESCOMPASSO COM A LEGISLAÇÃO E QUE PERMEIA OS NEGÓCIOS DA COMPANHIA.

NESSA MEDIDA, FICA PATENTE QUE AS INFRAÇÕES APONTADAS NO LANÇAMENTO DERIVAM DE DECISÕES E COMANDOS TOMADOS PELA CÚPULA ADMINISTRATIVA DA AUTUADA, OS SEUS DIRETORES.)

(...)

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 24.286/22/1ª (DOC. Nº 01)

“REGISTRA-SE ADEMAIS QUE FORAM INCLUÍDAS NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, COMO COOBRIGADAS, AS SÓCIAS ADMINISTRADORAS DA EMPRESA AUTUADA, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...).

DIANTE DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS PELA IMPUGNANTE E DAS INFORMAÇÕES E PROVAS CARREADAS AOS AUTOS, NÃO SE VISLUMBRA SUBSTÂNCIA PROBATÓRIA QUE AMPARE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO.

(...)

EM RELAÇÃO À ILEGITIMIDADE PASSIVA DA SEGUNDA COOBRIGADA, SRA. MARLENE COSTA NEVES, A FISCALIZAÇÃO TAMBÉM NÃO TROUXE AOS AUTOS PROVA DE SUA PARTICIPAÇÃO PARA A OCORRÊNCIA DE EVENTUAL ILÍCITO TRIBUTÁRIO, PORTANTO, IMPÕE-SE SUA EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO DA SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA.”.

(...)

(GRIFOS APOSTOS PELOS RECORRENTES).

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 24.787/23/3ª (DOC. Nº 02)

ALEGAM OS IMPUGNANTES QUE NÃO HAVERIA NO AUTO DE INFRAÇÃO E SEUS ANEXOS QUALQUER DESCRIÇÃO DE CONDUTAS ILÍCITAS, PRÁTICA DE ATO DOLOSO, BEM COMO NÃO HÁ PROVA DE QUE AS SUPOSTAS INFRAÇÕES IMPUTADAS ÀS EMPRESAS FORAM PRATICADAS POR CULPA OU DOLO POR PARTES SÓCIOS, NÃO SE PODENDO FALAR EM CARACTERIZAÇÃO DAS HIPÓTESES ELENCADOS NO INCISO III DO ART.135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL -CTN.

(...)

NO CASO DOS AUTOS NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, E SIM A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA QUANDO DA SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. DESSE MODO, OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES RESPONDEM SOLIDARIAMENTE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM EXAME, EIS QUE EFETIVAMENTE PARTICIPAM DAS DELIBERAÇÕES E DOS NEGÓCIOS DA EMPRESA.

NO CASO DOS AUTOS, VÊ-SE QUE HÁ COMPROVAÇÃO DE ATOS PRATICADOS CONTRARIAMENTE À LEI, CONTEMPORÂNEOS AO SURGIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. ADEMAIS, O FISCO APRESENTOU EM RELATÓRIO COMPLEMENTAR AO AUTO DE INFRAÇÃO, EVIDÊNCIAS DE QUE OS SÓCIOS COOBRIGADOS, POR

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MEIO DAS EMPRESAS AGIAM E OPERAVAM DE FATO SOB A FORMA DE GRUPO ECONÔMICO VITISS, CONFORME TRECHO TRANSCRITO DA MANIFESTAÇÃO FISCAL:

(...).

INDIVIDUOSO, NO CASO, QUE OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELAS EMPRESAS, SENDO CERTO QUE AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ACUSAÇÃO FISCAL EM EXAME, CARACTERIZAM A INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO MINEIRO E FUNDAMENTA A INCLUSÃO DELES NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.”.

(...)

(GRIFOS APOSTOS PELOS RECORRENTES).

Entendem que o fundamento adotado pelos acórdãos paradigmas foi a existência ou não de comprovação quanto aos atos praticados pelos corresponsáveis que pudesse justificar a responsabilidade solidária imputada pela Fiscalização. Lado contrário, dizem que o acórdão recorrido convalidou uma reponsabilidade solidária genérica, desamparada de qualquer individualização de conduta e fundada simplesmente na condição de diretores dos Recorrentes.

Concluem restar demonstrada a divergência de entendimentos, sendo inquestionável o cabimento dos presentes recursos de revisão, nos termos do art. 163, II do RPTA.

Contudo, analisando-se as decisões confrontadas, verifica-se não assistir razão aos Recorrentes.

Com relação ao Acórdão nº 24.286/22/1ª, na própria ementa consta que não restou comprovado que o crédito correspondente à obrigação tributária decorreu de atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Constata-se que neste caso, o lançamento foi julgado improcedente. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 24.286/22/1ª (PARADIGMA)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DO POLO PASSIVO, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - OMISSÃO DE RECEITA - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. ... INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CANCELADAS AS EXIGÊNCIAS

DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ADEQUADA NOS TERMOS DO § 2º, INCISO I DO ART. 55 DA CITADA LEI.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DIANTE DAS ALEGAÇÕES APRESENTADAS PELA IMPUGNANTE E DAS INFORMAÇÕES E PROVAS CARREADAS AOS AUTOS, NÃO SE VISLUMBRA SUBSTÂNCIA PROBATÓRIA QUE AMPARE O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO.

RENOVE-SE O ENTENDIMENTO DE QUE O ÔNUS PROBATÓRIO DA AUTUAÇÃO INCUMBE AO FISCO, NOS TERMOS DO ART. 373 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL - CPC, QUE ESTABELECE QUE O ÔNUS DA PROVA INCUMBE AO AUTOR (FISCO), QUANTO AO FATO CONSTITUTIVO DO SEU DIREITO E QUE REFERIDA REGRA TEM PLENA APLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, IMPONDO O DEVER DE PROVAR O ALEGADO À PARTE EM FAVOR DE QUEM A NORMA CORRE, NÃO PODENDO SER INSTAURADO COM BASE EM MERA PRESUNÇÃO FISCAL. ESSE MESMO ENTENDIMENTO FICOU CONSIGNADO NO ACÓRDÃO DE Nº 24.348/22/3ª.

RESSALTE-SE QUE AS INFORMAÇÕES TRAZIDAS PELA IMPUGNANTE ESTÃO AMPARADAS POR DOCUMENTOS CONTÁBEIS, PROCESSUAIS E EMPRESARIAIS JUNTADOS AOS AUTOS, EVIDENCIANDO QUE A SÓCIA COOBRIGADA, EM NOME DE QUEM ESTÃO REGISTRADAS AS MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO CUJAS OPERAÇÕES CONSTITUEM A BASE DA AUTUAÇÃO FISCAL, É TAMBÉM, RESPONSÁVEL POR OUTRA EMPRESA SEDIADA NO ESTADO DA BAHIA.

OUTRO ELEMENTO DE CONVICÇÃO NO PRESENTE CASO DECORRE DO VALOR DAS OPERAÇÕES REALIZADAS. DE FATO, O QUE SE VISLUMBRA É QUE GRANDE PARTE DAS OPERAÇÕES REGISTRA VALORES DIMINUTOS, MONTANTES INFERIORES A R\$ 500,00 (QUINHENTOS REAIS) O QUE SERIA INCOMPATÍVEL COM VALOR AGREGADO DE MÓVEIS, ATIVIDADE ECONÔMICA EXERCIDA PELA EMPRESA AUTUADA.

IMPORTANTE DESTACAR QUE A FISCALIZAÇÃO, QUANDO PROVOCADA A INFORMAR O DETALHAMENTO DA PROPORÇÃO DE SAÍDAS INTERNAS A MINAS GERAIS E INTERESTADUAIS, NAS OPERAÇÕES REALIZADAS MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE MÁQUINAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO, DESTACA QUE AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO NÃO LHE PERMITEM AFERIR A PROPORÇÃO ENTRE AS SAÍDAS INTERNAS E INTERESTADUAIS.

PORTANTO, DIANTE DAS PROVAS E DAS INFORMAÇÕES CARREADAS AOS AUTOS, DEVE-SE COMPREENDER PELA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

EM RELAÇÃO À ILEGITIMIDADE PASSIVA DA SEGUNDA COOBRIGADA, SRA. MARLENE COSTA NEVES, A FISCALIZAÇÃO TAMBÉM NÃO TROUXE AOS AUTOS PROVA DE SUA PARTICIPAÇÃO PARA A OCORRÊNCIA DE EVENTUAL ILÍCITO TRIBUTÁRIO, PORTANTO, IMPÕE-SE SUA EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO DA SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)

(GRIFOU-SE).

Nesse sentido, foi expressamente consignado na referida decisão, após a conclusão de improcedência do lançamento, que, *“em relação à ilegitimidade passiva da segunda Coobrigada, Sra. Marlene Costa Neves, a Fiscalização também não trouxe aos autos prova de sua participação para a ocorrência de eventual ilícito tributário, portanto, impõe-se sua exclusão do polo passivo da sujeição tributária”*.

Já a decisão recorrida, sem qualquer divergência com a decisão acima, por se tratar de questão de provas, a Câmara *a quo* foi enfática ao afirmar que, *“no caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da falta de emissão de documento fiscal e/ou emissão de documento fiscal consignando valor a menor de base de cálculo na prestação de serviços de telecomunicações”*.

Foi ressaltado que os Recorrentes *“devem responder pelo crédito tributário no período em que estiveram na administração da empresa, concorrendo, por conseguinte, para o cometimento das infrações constatadas no lançamento em questão”*.

Foi destacado, também, que a responsabilização dos Coobrigados *“baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21 § 2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.”* E que *“de acordo com referidos dispositivos, não há dúvidas que os diretores são solidariamente responsáveis pelos atos praticados pela Autuada”*.

Dessa forma, concluiu a Câmara *a quo* que a inclusão dos Recorrentes no polo passivo da obrigação tributária está em perfeita sintonia com a legislação que rege a matéria.

Assim, como já afirmado, não se trata de divergência jurisprudencial, e sim de decisões distintas, em função da presença ou ausência de provas em cada processo, vinculadas à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas arroladas na sujeição passiva dos respectivos lançamentos.

Esse fato, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Do mesmo modo, não se verifica divergência entre a decisão recorrida e o Acórdão paradigma de nº 24.787/23/3ª, pois se depreende que em ambas as decisões concluíram os Julgadores que restaram preenchidos os requisitos legais para inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Observe-se que o acórdão indicado como paradigma retro não sustenta o entendimento dos Recorrentes, no sentido de que as ações ou omissões devem ser individualizadas, para fins de atribuição de responsabilidade tributária dos diretores ou sócios-administradores.

Outrossim, na referida decisão paradigma, de forma convergente com a decisão recorrida, constou que “não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal”.

Veja-se o que dispõe a decisão paradigma retro acerca do assunto:

ACÓRDÃO PARADIGMA DE Nº 24.787/23/3ª.

NO TOCANTE À INCLUSÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DAS EMPRESAS (AUTUADA E COOBRIGADAS) NO POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO, ESTA ENCONTRA-SE FUNDAMENTADA NO ART. 135, INCISO III DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) E ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75:

(...)

ALEGAM OS IMPUGNANTES QUE NÃO HAVERIA NO AUTO DE INFRAÇÃO E SEUS ANEXOS QUALQUER DESCRIÇÃO DE CONDUTAS ILÍCITAS, PRÁTICA DE ATO DOLOSO, BEM COMO NÃO HÁ PROVA DE QUE AS SUPOSTAS INFRAÇÕES IMPUTADAS ÀS EMPRESAS FORAM PRATICADAS POR CULPA OU DOLO POR PARTES SÓCIOS, NÃO SE PODENDO FALAR EM CARACTERIZAÇÃO DAS HIPÓTESES ELENCADOS NO INCISO III DO ART.135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL -CTN.

AFIRMAM QUE, NO CUMPRIMENTO DE SUAS ATIVIDADES, EXERCEM A FUNÇÃO DE DIRETORES DAS EMPRESAS E NÃO SERIAM RESPONSÁVEIS PELA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, ESTANDO A ATUAÇÃO DELES RESTRITA A QUESTÕES INTERNAS E ORGANIZACIONAIS.

DEFENDEM QUE OS DIRETORES DAS EMPRESAS COOBRIGADAS FORAM RESPONSABILIZADOS DE FORMA GENÉRICA E INDISCRIMINADA POR TODOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CONTUDO, PARA QUE ESSES POSSAM RESPONDER PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO PELA PESSOA JURÍDICA EM RAZÃO DE ATO ILÍCITO SUPOSTAMENTE PRATICADO, COMO ALEGA A FISCALIZAÇÃO, ESTE DEVE ESTAR DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E DE FORMA INDIVIDUALIZADA, O QUE NÃO TERIA OCORRIDO NA PRESENTE AUTUAÇÃO.

ENTRETANTO, NÃO LHES CABE RAZÃO.

NO CASO DOS AUTOS NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, E SIM A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA QUANDO DA SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

DESSE MODO, OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES RESPONDEM SOLIDARIAMENTE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM EXAME, EIS QUE EFETIVAMENTE PARTICIPAM DAS DELIBERAÇÕES E DOS NEGÓCIOS DA EMPRESA.

NO CASO DOS AUTOS, VÊ-SE QUE HÁ COMPROVAÇÃO DE ATOS PRATICADOS CONTRARIAMENTE À LEI, CONTEMPORÂNEOS AO SURGIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

ADEMAIS, O FISCO APRESENTOU EM RELATÓRIO COMPLEMENTAR AO AUTO DE INFRAÇÃO, EVIDÊNCIAS DE QUE OS SÓCIOS COBRIGADOS, POR MEIO DAS EMPRESAS AGIAM E OPERAVAM DE FATO SOB A FORMA DE GRUPO ECONÔMICO VITISS, CONFORME TRECHO TRANSCRITO DA MANIFESTAÇÃO FISCAL:

(...)

INDUVIDOSO, NO CASO, QUE OS SÓCIOS-ADMINISTRADORES TINHAM CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELAS EMPRESAS, SENDO CERTO QUE AS SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ACUSAÇÃO FISCAL EM EXAME, CARACTERIZAM A INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO MINEIRO E FUNDAMENTA A INCLUSÃO DELES NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

PORTANTO, CORRETA A INCLUSÃO NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DO SÓCIOS-ADMINISTRADORES DA AUTUADA E DAS COBRIGADAS, COM BASE NO ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

(GRIFOU-SE).

Verifica-se que os fundamentos de uma decisão não se apresentam divergentes dos fundamentos da outra; pelo contrário, são fundamentos que são complementares na análise da responsabilização tributária de um sujeito passivo.

No caso em tela, o pressuposto para reapreciação do julgamento é a caracterização de divergência entre a decisão recorrida e as paradigmas quanto à aplicação da legislação tributária, o que os Recorrentes não lograram êxito em comprovar.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo normativo.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade dos Recursos de Revisão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer dos Recursos de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pelos Recorrentes, sustentou oralmente a Dra. Iara Maria Diniz Leite e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues, Cindy Andrade Morais, Gislana da Silva Carlos e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 23 de agosto de 2024.

**Antônio César Ribeiro
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**